

Мировое соглашение не означает прощения долга

Обязан ли налогоплательщик включать во внереализационные доходы суммы штрафных санкций и (или) убытков, от которых контрагент отказался в рамках мирового соглашения?

Суть спора

В итоге судебного спора о возврате суммы займа, процентов за пользование им и пеней за просрочку возврата компания (ответчик) и государственное учреждение (истец) заключили мировое соглашение. Стороны условились о том, что ответчик обязуется возвратить истцу сумму займа, а истец отказывается от заявленных к ответчику требований по уплате сумм процентов и неустойки.

В результате выездной налоговой проверки компании инспекция пришла к выводу о том, что отказ кредитора от исковых требований соответствует понятию прощения долга. А значит, компания получила внереализационный доход в виде сумм списанной кредиторской задолженности (п. 18 ст. 250 НК РФ). Налогоплательщик не согласился с этим подходом и обратился за защитой своих прав в суд.

Позиция налоговой инспекции

Заключая мировое соглашение, компания признала кредиторскую задолженность перед государственным учреждением. Отказ учреждения от части заявленных исковых требований необходимо квалифицировать как прощение долга. Фактически инспекция приравнивала мировое соглашение к соглашению о прощении долга.

В этой связи применены положения п. 18 ст. 250 НК РФ, согласно которым списание кредиторской задолженности (в т. ч. в связи с прощением долга кредитором) квалифицируется как внереализационный доход должника.

Позиция налогоплательщика

Компания не признавала наличие долга. Отказ учреждения от части исковых требований мотивирован не намерением освободить должника от части обязательств, а оценкой его аргументов в части обоснованности заявленных требований. Так, размер неустойки многократно превышал сумму основного долга. Это давало веские основания полагать, что в случае рассмотрения спора в суде размер неустойки будет снижен.

Подход инспекции предполагает дискриминационное налогообложение. В случае отказа от признания долга и заключения мирового соглашения неустойку нельзя признать в составе расходов. То есть налогоплательщик, заключивший мировое соглашение, с налоговой точки зрения находится в худшем положении по сравнению с лицом, не нацеленным на мирное урегулирование спора.

Решение принято в пользу налогоплательщика

Позиция судов

При рассмотрении дела в первой инстанции суд поддержал позицию компании (решение Арбитражного суда Самарской области по делу от 15.08.2012 № А55-16697/2012). Он руководствовался, в частности, следующей логикой. Налоговый орган допустил подмену понятий. По смыслу законодательства кредиторская задолженность может возникнуть в силу действия договора, правовой нормы, судебного акта или обычаев делового оборота. В данном случае денежные средства не являлись кредиторской задолженностью, компания их не учитывала в этом качестве согласно требованиям приказа Минфина России от 31.10.2000 № 94н. Также суд отметил, что заключение мирового соглашения не подтверждает факта освобождения от исполнения обязательства, т. к. нет ни одного судебного акта о признании этого долга за компанией.

Однако при рассмотрении дела в апелляции решение суда первой инстанции было отменено, и этот подход поддержали судьи кассационной инстанции (постановления Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.09.2012, ФАС Поволжского округа от 29.11.2012 № А55-16697/2012).

В результате рассмотрения дела в Президиуме ВАС РФ решение суда первой инстанции было оставлено в силе (постановление от 22.10.2013 № 3710/2013*).

Комментарий эксперта



Марк Ровинский,

заместитель
руководителя налоговой
практики АБ «Егоров,
Пугинский, Афанасьев
и партнеры»

Заключение мирового соглашения, в результате которого уменьшается размер притязаний кредитора к должнику, нельзя отождествлять с прощением долга. Каждый случай следует рассматривать индивидуально.

В отдельных ситуациях стороны такого соглашения действительно могут договориться о том, что кредитор освобождает должника от обязанности по возврату долга (или его части). Тогда это будет соответствовать прощению долга, в результате чего у должника возникает внереализационный доход. Непременным условием такой квалификации должно быть отсутствие спора о наличии и размере задолженности между кредитором и должником, т. е. последний признает долг в полном объеме. Подобные случаи уже были предметом рассмотрения ВАС РФ, например, в постановлении Президиума от 15.07.2010 № 2833/10.

Иным образом следует подходить к ситуациям, когда стороны спорят о размере задолженности и, заключая мировое соглашение, фактически определяют размер долга. Нельзя утверждать, что при этом происходит прощение долга. Поскольку как такового долга, который мог бы быть прощен, в его окончательном стоимостном выражении не существует до момента заключения мирового соглашения.

Кроме того, кредитор может отказаться от части заявленных требований, не намереваясь простить долг, а оценив перспективы спора, и понимая, что его требования не будут признаны обоснованными, а значит, не будут поддержаны судом.

* На момент подготовки номера в печать не опубликовано. – *Примеч. ред.*

В такой ситуации квалификация мирового соглашения как прощения долга не соответствовала бы воле сторон соглашения. Именно такой случай рассмотрел Президиум ВАС РФ в рамках комментируемого дела. Очевидно, что решение высших арбитров логично и обоснованно.

Подобная ситуация (отказ от части требований) часто возникает на практике при взыскании неустойки, т. к. именно неустойка может быть в силу положений ст. 333 ГК РФ уменьшена судом, если она явно несоразмерна последствиям нарушения обязательства. То есть размер неустойки нельзя считать окончательно определенным до момента признания ее должником или принятия судебного акта*. Хотя то же самое можно сказать о сумме основного долга в том случае, когда есть спор о его размере. Несмотря на это принятое Президиумом ВАС РФ решение не повлияет на правоприменительную практику, поскольку судебные споры по подобным претензиям налоговых органов носят единичный характер (например, постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 11.10.2006 № Ф08-4617/2006-1979А).

Пока текст постановления Президиума ВАС РФ не опубликован, сложно однозначно говорить о том, что будет сформирована правовая позиция, имеющая практическое значение. Однако все же стоит ожидать, что в вопрос о квалификации заявленного в рамках мирового соглашения отказа кредитора от части исковых требований к должнику будет внесена ясность, которая полностью исключит этот инструмент урегулирования спора из зоны налогового риска. **НС**

* Подробнее об этом см. Налоговые споры. 2013. № 11. С. 34. – Примеч. ред.

Еженедельная судебная панорама

Читайте самые актуальные обзоры
на портале www.n-kodeks.ru



Журнал «Налоговые споры»

Реклама